

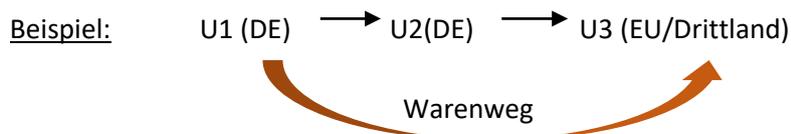
Geplante Neuregelungen des Umsatzsteuergesetzes im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Warenbewegungen

Im Rahmen des „Jahressteuergesetzes 2019“ plant der deutsche Gesetzgeber auch die Umsetzung der vom Rat der EU mit Anwendung zum 1. Januar 2020 beschlossenen Sofortmaßnahmen („Quick Fixes“) in Bezug auf das Umsatzsteuerrecht. Wenn auch das Jahressteuergesetz 2019 derzeit noch nicht verabschiedet ist, sind doch die im Rahmen der Umsetzung der oben genannten Sofortmaßnahmen geplanten Gesetzesänderungen so hinreichend sicher, dass wir Sie bereits zum jetzigen Zeitpunkt über die für Sie bedeutsamen Neuregelungen informieren möchten, damit notwendige Maßnahmen rechtzeitig ergriffen werden können. Im Einzelnen handelt es sich um folgende geplante Gesetzesänderungen:

1. Neuregelungen zum Reihengeschäft (§ 3 Abs. 6 a UStG Entwurf)
2. Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummer als Voraussetzung für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6 a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG Entwurf)
3. Verschärfung Beleg- und Buchnachweise
4. Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung nur bei richtiger Angabe in der zusammenfassenden Meldung (§ 4 Nr. 1 b UStG Entwurf)
5. Gesetzliche Regelung zur innergemeinschaftlichen Lieferung von Waren in ein Konsignationslager (§ 6 b UStG Entwurf)

1. Neuregelungen zum Reihengeschäft

Mit der geplanten Gesetzesänderung zum 1. Januar 2020 gelten dann erstmals europaweit einheitliche Regelungen zum Reihengeschäft. Die Neuregelungen orientieren sich dabei an der bisherigen Auffassung der deutschen Finanzbehörden. Das bedeutet im Einzelnen:



Wie bisher kann nur einer der Lieferungen die Warenbewegung und damit eine mögliche Umsatzsteuerbefreiung als innergemeinschaftliche Lieferung oder Ausfuhrlieferung zugeordnet werden.



- Bei Beförderung oder Versendung durch den ersten Unternehmer (U1) ist die Warenbewegung seiner Lieferung an den zweiten Unternehmer (U1 an U2) zuzuordnen.
- Bei Beförderung oder Versendung durch den letzten Unternehmer (U3) ist die Warenbewegung der Lieferung an ihn zuzuordnen (U2 an U3).
- Bei Beförderungen oder Versendung durch einen Zwischenhändler (U2) ist die Warenbewegung der Lieferung an ihn zuzuordnen (U1 an U2).

Soweit der Zwischenhändler nachweist, dass er den Gegenstand nicht entsprechend der gesetzlichen Vermutung in seiner Eigenschaft als Abnehmer sondern ausnahmsweise als Lieferer befördert oder versendet hat, ist die Warenbewegung und damit auch eine mögliche Steuerbefreiung seiner Lieferung zuzuordnen (U2 an U3). Wesentliche Kriterien hierfür waren, wer die Beförderung/Versendung übernimmt bzw. beauftragt und wann die Verfügungsmacht an den Liefergegenständen von U2 auf U3 übergehen (Einzelfallbetrachtung).

Neu ist, dass im Falle der innergemeinschaftlichen Lieferungen der Nachweis über die Verwendung einer dem Zwischenhändler vom Abgangsstaat erteilten Umsatzsteueridentifikationsnummer (USt-IdNr.) gegenüber dem ersten Unternehmer (U1) erfolgt. Der Begriff „Verwendung“ setzt dabei ein positives Tun des Zwischenhändlers voraus. Diese Verwendung muss spätestens bei Beginn der Beförderung oder Versendung erfolgen z. B. durch schriftliches Festhalten im Text des Auftragsdokumentes oder einer Erklärung des Zwischenhändlers (U2) gegenüber dem leistenden Unternehmer, die ihm vom Abgangsstaat erteilte USt-IdNr. für alle künftigen Lieferungen verwenden zu wollen. Eine in einem Dokument lediglich formularmäßig eingedruckte USt-IdNr. soll also nicht mehr ausreichen, ebenso wenig die Verwendung erst in der Rechnung, da dann der Warentransport bereits erfolgt ist.

In Bezug auf Drittländer gilt:

- Bei Exportfällen ist der Nachweis durch den Zwischenhändler (U2) erbracht, wenn er bis zum Transport seine USt-IdNr. oder Steuernummer verwendet.
- Bei Importfällen gilt der Nachweis als erbracht, wenn die Ware entweder im Namen des Zwischenhändlers oder für Rechnung des Zwischenhändlers zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet wird. Der Zwischenhändler wird also Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer.

Für Ihr Unternehmen betreffen diese Änderungen hinsichtlich der zu erbringenden Nachweise alle Fälle von Reihengeschäften bei denen die Gesellschaft bestellte Waren direkt an einen Abnehmer im EU-Ausland oder Drittland steuerfrei weiterberechnet. Da auch im Falle innergemeinschaftlicher Dreiecksgeschäfte (§ 25 b UStG) die Verwendung der USt-IdNr. gegenüber dem ersten Lieferer und



dem letzten Abnehmer bereits jetzt gesetzliche Voraussetzung ist, gehen wir davon aus, das auch hierfür zukünftig die Verwendung bis zum Beginn des Transportes zu dokumentieren ist.

2. Verwendung Umsatzsteueridentifikationsnummer

Eine von der Umsatzsteuer befreite innergemeinschaftliche Lieferung liegt ab 1. Januar 2020 nur noch dann vor, wenn der Abnehmer der Lieferung ein in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasster Unternehmer ist, der gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige USt-IdNr. verwendet. Hinsichtlich des Begriffs „Verwendung“ werden wohl die gleichen Maßstäbe anzuwenden sein, die sich aus der Gesetzesbegründung zur Neuregelung des Reihengeschäftes (siehe Ziffer 1.) ergeben.

Die UStId-Nr. für eine oder auch für alle zukünftigen Lieferungen muss also durch schriftliche Erklärung vor erfolgtem Transport verwendet werden. Auf die Gültigkeit der USt-IdNr. darf nur vertraut werden, wenn diese bis zum Beginn der Lieferung geprüft wurde (www.bzst.de). Die UStId-Nr. muss auch bei wiederholten Lieferungen auf deren Gültigkeit hin überprüft werden, da diese z.B. in einigen Mitgliedstaaten aufgrund Verletzung formaler Vorschriften unwirksam geworden sein kann.

3. Verschärfung Beleg- und Buchnachweise

Mit Art 45a der europäischen MwStDVO werden die für die umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen notwendigen Beleg- und Buchnachweise verschärft. Danach werden nunmehr 2 einander nicht widersprechende Nachweise von 2 voneinander unabhängigen Parteien vorausgesetzt. Insoweit werden künftig die notwendigen Nachweise bei „Beförderungen“ mit eigenen LKW und bei „Abholfällen“ noch schwieriger oder gar nicht mehr zu führen sein. Dies gilt auch für konzernerneigene Transportunternehmen.

Es ist derzeit aber noch nicht klar, inwieweit die deutschen Regelungen zu den notwendigen Beleg- und Buchnachweisen (§§ 17a ff UStDV) an die europäischen Regelungen angepasst werden.

Da aber die §§ 17a ff UStDV nur für Lieferungen aus Deutschland heraus Anwendung finden, Unternehmen aber häufig auch entsprechende Umsätze in anderen EU Ländern ausführen wäre ggf. darüber nachzudenken, die Nachweisführung konzernweit einheitlich an die Anforderungen des Art 45a MwStDVO anzulehnen.

4. Zusammenfassende Meldung

Die innergemeinschaftlichen Lieferungen sind zudem ab 1. Januar 2020 nur noch dann steuerfrei nach § 4 Nr. 1 b UStG, wenn der leistende Unternehmer seiner Verpflichtung zur Abgabe der zusammenfassenden Meldung (§ 18a UStG) nachgekommen ist. Das bedeutet, dass die fristgerechte



Abgabe einer zusammenfassenden Meldung zur materiell-rechtlichen Voraussetzung für die Umsatzsteuerbefreiung wird.

Soweit eine ursprünglich unrichtig oder unvollständig bzw. nicht abgegebene Zusammenfassende Meldung später berichtigt wird, wirkt dieses für die Zwecke der Umsatzsteuerbefreiung auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück.

5. Konsignationslager

Bisher führten Lieferungen von Waren in ein eigenes Lager beim Kunden (Konsignationslager) in einem anderen EU-Land zur Annahme eines so genannten innergemeinschaftlichen Verbringens.

Zu deklarieren waren eine steuerfreie fiktive innergemeinschaftliche Lieferung im Ursprungsland sowie ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Bestimmungsland. Hierfür musste sich der Lieferer im Bestimmungsland umsatzsteuerlich registrieren lassen und bei Entnahme der Ware aus dem Lager eine steuerpflichtige Lieferung zum dortigen lokalen Steuersatz deklarieren.

Mit der geplanten gesetzlichen Neuregelung in § 6b UStG ist eine Vereinfachung vorgesehen: Erst wenn die Ware durch den bereits zu Beginn des Warentransportes bekanntem Erwerber aus dem Lager entnommen wird, also der Verkauf erfolgt, wird zukünftig von einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ausgegangen. Die Registrierung des Verkäufers im Bestimmungsland entfällt.

Hierfür müssen neben dem bereits feststehenden Abnehmer weitere Bedingungen erfüllt sein. Diese bestehen in der Einhaltung einer Lagerfrist von maximal zwölf Monaten, der Einhaltung von Aufzeichnungspflichten über die in das Lager verbrachten Waren, der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers sowie dem Erfordernis, das der Lieferer im Bestimmungsland nicht ansässig sein darf.